

嘉義市政府財政稅務局復查決定書

申請人：○○○女士

地址：雲林縣○○○○○○○○號

申請人因不服本局 109 年○月○○日嘉市財土字第○○○○○○○○○○號函補徵 104 年至 108 年地價稅繳款書所為之處分乙案，本局依法決定如下：

主文：維持原處分

事實

- 一、申請人所有本市○○○○○○○○○○地號土地（以下稱系爭土地）宗地面積 44 平方公尺為申請人所有持分全部，地上建物門牌：嘉義市○○○○○○○○○○號（以下稱系爭建物），依本局 83 年○月○○日土地卡資料，本局於 89 年○月○○日以嘉市稅財字第○○○○○○○○○○號函核准系爭土地面積 44 平方公尺自 90 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。
- 二、嗣經接獲雲林縣稅務局 109 年○月○○日雲稅土字第○○○○○○○○○○號函送相關資料，通報本局查核申請人所有系爭土地是否仍符合自用住宅用地之相關規定，惟查系爭建物自 94 年○月○○日起已無土地所有權人即申請人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，並於 109 年○月○○日以嘉市財土字第○○○○○○○○○○號函核定系爭土地面積 44 平方公尺自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵核課期間內 104 年至 108 年短收之地價稅差額，分別為 104 年地價稅新台幣(以下同)1,155 元、105 年地價稅 1,296 元、106 年地價稅 1,296 元、107 年地價稅 1,352 元、108 年地價稅 1,352 元，申請人不服，依法提起復查。

理由

- 一、按「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。三、……。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」，「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」及「本法第二十一條第一項第二款所稱應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，指地價稅、田賦、房屋稅、使用牌照稅及查定課徵之營業稅、娛樂稅。」分別為稅捐稽徵法第 21 條、第 22 條及同法施行細則第 7 條所明定。
- 二、「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」，「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；……」，「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」，「依第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以

後免再申請。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」分別為土地稅法第 9 條、第 16 條、第 17 條第 1 項、第 41 條所明定。

三、再按「(一)依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，……。」為財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋有案。

四、申請人復查理由略謂：

(一)申請人與配偶(○○○)於本市分別持有系爭土地及○○○○○○○○○○地號(以下稱案外土地)等 2 筆土地，本可皆申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，但未知土地稅法規定，案外地有長女○○○(直系血親)設立戶籍於 104 年○月○日年滿 20 歲但未申請自用住宅。

(二)為辦理免徵使用牌照稅，其配偶(○○○)辦理戶籍變更，由嘉義市○○○○○○○○○○號遷至嘉義市○○○○○○○○○○，辦理該項作業時，本局並未告知戶籍變更後所延伸之問題，故發生補繳系爭土地 104 年至 108 年地價稅差額之情事。

(三)若 2 處土地皆判定非自用住宅土地，即與政府照顧一般民眾權益之德政及美意相違，亦與保護弱勢之價值觀不符，請免於本次補繳 104 年至 108 年地價稅差額 6,451 元。

五、復查結果：

(一)查申請人所有系爭土地面積 44 平方公尺原符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定，並經本局(原為嘉義市稅捐稽徵處)於 89 年○○月○○日以嘉市稅財字第○○○○○○○○○○號函核准自 90 年起按自用住宅用地稅率核課地價稅在案。嗣經接獲雲林縣稅務局通報，查核申請人所有系爭建物自 94 年○月○日起已無土地所有權人即申請人或其配偶、直系親屬於該地設立戶籍，不符合土地稅法第 9 條所定自用住宅用地要件，依前揭財政部 80 年○月○○日台財稅第 801247350 號函釋，本局於 109 年○月○○日以嘉市財土字第○○○○○○○○○○號函核定系爭土地面積 44 平方公尺自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條及第 22 條規定 5 年核課期間內，補徵 104 年至 108 年差額之地價稅，於法有據，洵屬允當。

(二)另申請人主張案外土地(地上建物門牌：嘉義市○○○○○○○○○○)有直系親屬長女○○○於 104 年○月○日年滿 20 歲，惟未知土地稅法向本局提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，以及為辦理免徵使用牌照稅，配偶(○○○)戶籍變更至嘉義市○○○○○○○○○○，本局並未告知戶籍變更後所延伸之問題，致發生需補繳系爭土地 104 年至 108 年地價稅差額一節。本局於地價稅自用住宅用地申請書已詳列自用住宅用地應附證件及符合要件，另每年地價稅開徵繳款書背面及信封上皆有明示「注意：戶籍全遷出，地價稅差很大」、「自用住宅用地如需將戶籍遷出，至少須保留土地所有權人或配偶、已成年之直系親屬任何 1 人在原戶籍內，該地才可繼續適用自用住宅用地稅率。如該戶全部戶籍遷出，應於 30 日內向本局申報改課，以免遭補稅受罰。」及相關注意事項與適用要件等字樣，亦於寄送地價稅繳款書時同時檢附有關自用住宅用地說明摺頁，已善盡告知，然申請人仍應依土地稅法第 41 條規定主動申報並於符合自用住宅用地條件後提出申請適用，而非將其未履行協力申報義務之己責，歸因於本局未告知戶籍變更後所延伸之問題而免責。

(三)次按適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應即向主管稽徵機關申報；又得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年(期)地價稅開徵 40 日前提出申請，逾

期申請者，自申請之次年期開始適用，此為土地稅法第 41 條所明定，其目的乃在於課予納稅義務人相關事實申報之協力義務。復參照司法院大法官釋字第 537 號解釋意旨，按租稅稽徵程序，稽徵機關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務。是以，納稅義務人如有土地適用特別稅率之原因事實時，即負有應向主管稅捐稽徵機關申報之協力義務。

(四)綜上，本案系爭土地上之建物，自 94 年○月○○日起已無申請人、配偶或直系親屬於該址設立戶籍，核與土地稅法第 9 條所定自用住宅用地要件不符，申請人未依土地稅法第 41 條規定，於適用特別稅率之原因消滅時，主動向本局申請改按一般用地稅率核課地價稅，本局依法補徵系爭土地核課期間內 104 年至 108 年地價稅差額，並無違誤；又嗣後案外土地合致自用住宅用地規定，如前所述，亦應由土地所有權人提出申請，否則本局無從知悉及審核該土地是否符合適用特別稅率之要件，尚非謂案外土地上之建物有申請人之長女李婉甄於 104 年 5 月 1 日年滿 20 歲並設籍於該址，可不待申請即有自用住宅用地稅率之適用，是申請人所主張，顯係對土地稅法所定應負之法定協力申報義務有所誤解。本局依法補徵系爭土地核課期間內 104 年至 108 年地價稅差額，於法洵屬有據並無違誤。基此，系爭土地仍按一般用地稅率課徵地價稅，申請人請求特准自 108 年起改為自用住宅用地課稅，顯對土地稅相關法令規定有所誤解。

基上論結，本案復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條之規定，決定如主文。

局長林瑞彥

中 華 民 國 1 0 9 年 ○ ○ 月 ○ ○ 日
本案申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，繕具訴願書經由本局向嘉義市政府提起訴願。另依據稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者，暫緩移送強制執行。

嘉義市政府財政稅務局
嘉義市中山路 1 5 4 號